

**РОЛЬ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ В ЗАБЕЗПЕЧЕННІ ЕФЕКТИВНОСТІ
ФУНКЦІОНУВАННЯ ПІДПРИЄМСТВА***Подано результати досліджень сутності та обґрунтування значення управління витратами для
ефективної роботи підприємства*

Постановка проблеми. Важливим аспектом процесу управління витратами підприємства є визначення впливу їх зміни на ефективність підприємства. За твердженням науковців та провідних економістів саме управління витратами стає ключовим чинником при розгляді ефективності функціонування підприємством.

Стан вивчення проблеми. Оцінка ефективності витрат та напрямки їх скорочення досліджені досить широко. Проте, питання управління витратами в забезпеченні ефективності функціонування підприємства потребують більш детального та поглибленого дослідження.

Мета дослідження. Метою статті є узагальнення існуючих підходів до визначення сутності управління витратами підприємства, обґрунтування впливу управління витратами на підвищення ефективності суб'єктів господарювання та їх позиціонування відносно інших підприємств.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Основні дослідження у сфері управління витратами на підприємстві в Україні належать таким ученим і практикам: Хобті В.М., Черниковій Є.Г., Єгоровій С.А., Романенко В.А., Волковій М.В. і іншим, на глобальному рівні: О.В. Алексеевій, М.А. Болух, М.А. Бахрушиній, М.Г. Горбатюку, Ш. Датару, К. Друрі, В.Б. Івашкевичу і ін.

Огляд економічної літератури з питань управління витратами з метою підвищення ефективності функціонування підприємства дозволив дійти висновку, що незважаючи на різноаспектність та різноспрямованість досліджень науковці єдині у ствердженні, що управління витратами має вагомий вплив на підвищення ефективності функціонування для кожного учасника конкурентної боротьби у вирішенні визначених завдань за ринкових умов.

Викладення основного матеріалу дослідження. Слід зазначити, що у теперішній час існує багато підходів до визначення поняття ефективності управління. На

підставі узагальнення різних підходів постає можливість запропонувати наступне визначення: ефективність управління — це характеристика результативності функціонування системи управління, що забезпечує досягнення цілей підприємства і визначається співвідношенням результату від реалізації управлінських заходів з розміром витрат, необхідних для їх впровадження.

Зовнішня ефективність управління характеризується ступенем досягнення цілей та ступенем виконання планів діяльності підприємства. Внутрішня ефективність може бути охарактеризована за допомогою показників економічної, фінансової, ресурсної ефективності, а також показників, що характеризують соціальний, науково-технічний та екологічний ефект управління підприємством.

Фінансова ефективність характеризується приростом доходу підприємства, сумою чистого прибутку, що безпосередньо пов'язано зі зменшенням рівня витрат, оскільки витрати та прибуток підприємства мають зворотній зв'язок.

Ефективність у широкому значенні цього слова означає співвідношення між результатом (ефектом) та витратами.

Під ефектом розуміють результат реалізації заходів, спрямованих на підвищення ефективності виробництва за рахунок економії всіх виробничих ресурсів [3].

Система управління витратами була створена інженерами і технологами у другій половині XIX ст. у США. Її мета формулювалася так: надання необхідної інформації управлінням для здійснення контролю і прогнозування витрат, вибору найефективніших шляхів розвитку підприємства, прийняття оперативних управлінських рішень. Суть системи полягає у забезпеченні інформації для ефективного управління підприємством (рис. 1).

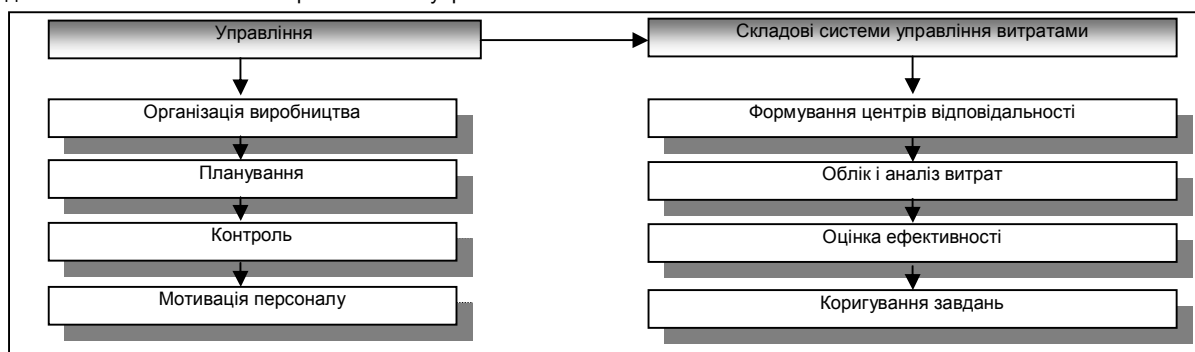


Рис. 1. Реалізація функцій управління через систему коригування завдань

На підставі одержаних даних, аналізу прогнозів та інших факторів система управління витратами забезпечує планування господарської діяльності (рис. 2). Особливість цієї системи полягає в її орієнтації на детальний облік витрат на виробництво, пов'язаних з використанням ресурсів і калькулюванням собівартості продукції з метою вишукування резервів зниження витрат на одиницю продукції.

На відміну від такого підходу до бухгалтерського обліку, який лише відображає результати діяльності підприємства за минулий період, тобто за своєю суттю

є ретроспективним, система управління витратами повинна забезпечувати контроль та аналіз поточної діяльності підрозділів. Це дозволяє виявити взаємозв'язок між рівнем витрат, обсягами виробництва й прибутком і на підставі цього оперативно та стратегічно планувати майбутню діяльність. Тобто, за своєю суттю система управління витратами націлена на перспективу, вона призвана забезпечувати необхідні умови для підвищення ефективності функціонування підприємства.



Рис. 2. Схема факторів, які впливають на формування ефективної системи управління витратами підприємства

Система управління витратами спрямована на задоволення виключно внутрішніх потреб підприємства при управлінні його виробничо-збутовою діяльністю. Вона не обмежена у виборі методів і розробляється відповідно до особливостей організаційної структури, тактичних та стратегічних цілей підприємства, технологій виробництва продукції та вимог виробничих процесів.

Для забезпечення ефективного функціонування підприємства необхідно організувати управління витратами в різних аспектах: за технологіями (звичайні, інтенсивні тощо), центрами відповідальності, видами продукції, за відповідальними особами. Це дає змогу всебічно аналізувати рівень витрат та встановлювати їх відповідність визначеним нормам та запланованим показникам.

Слід зазначити, що система управління витратами повинна забезпечити керівництво підприємства такою інформацією, яка дозволить:

- приймати управлінські рішення з урахуванням їх економічних наслідків;
- контролювати витрати на підставі їх зіставлення з нормами та плановими показниками;
- формувати економічну стратегію;
- оцінювати формування собівартості та прибутку протягом виробничого періоду;
- оцінювати витрати на рівні структурних підрозділів підприємства;
- приймати рішення стосовно доцільності здійснення окремих етапів технологічного процесу.

Отже, система управління витратами відіграє надзвичайно важливу роль у розробці стратегії поведінки підприємства в ринкових умовах, тобто обґрунтуванні управлінських рішень під впливом не тільки внутрішніх факторів, але й зовнішнього економічного середовища. Не менше значення система управління витратами має і в налагодженні внутрішньогосподарського управління, створенні гнучкого механізму планування, контролю й аналізу витрат.

В теперішній час, який супроводжується кризовими явищами у світовій економіці, як ніколи гостро постають завдання забезпечення ефективного функціонування підприємства в ринковому середовищі. Передусім, підприємствам, незалежно від форм власності, галузі функціонування та місцезнаходження, необхідно налагодити адекватну систему управління. Як свідчить світова практика, основним засобом побудови ефективного управління є система управління витратами. Її головне завдання — забезпечити керівництво підприємства необхідною інформацією для підвищення ефективності прийняття управлінських рішень.

Ефективність управління може бути визначена як відношення певного результату прийнятих рішень до

витрат, пов'язаних з виконанням цих рішень [8]. У формалізованому вигляді цей зв'язок можна записати так:

$$E_{упр} = \frac{P}{B}, \quad (1)$$

де $E_{упр}$ — ефективність управління; P — результат (прибуток); B — виробничі витрати.

У загальному вигляді ефективність організації можна охарактеризувати як співвідношення між ціною продукції, її собівартістю та якістю. У ринковій економіці це співвідношення має певні закономірності: зростання якості продукції призводить як до збільшення виробничих витрат, так і до підвищення ціни [3]. Однак темпи зростання собівартості повинні бути нижчими за темпи збільшення ціни. Якщо ж відбувається зворотний процес, то він означає зниження ефективності діяльності організації. Ефективність діяльності організації у формалізованому вигляді може мати такий вигляд:

$$E_o = \frac{Ц - C}{Ц}, \quad (2)$$

де E_o — ефективність діяльності організації; $Ц$ — ціна продукції (робіт, послуг); C — собівартість одиниці продукції (робіт, послуг).

В умовах адміністративно-командної системи управління витратами не мало ні організаційно-економічного тлумачення, ні спеціальних обов'язків відповідної частини адміністративного персоналу підприємства. Стратегічні та поточні управлінські рішення приймалися вищими територіальними й галузевими ланками управління. З переходом до ринку функції управління підприємством значно розширилися за одночасного підвищення вимог до їх обґрунтованості та оперативності. Закономірним наслідком цього стала необхідність застосування в господарській практиці ідей, методів та інструментарію системи ефективного управління витратами. Вона дозволяє вирішити цілу низку важливих завдань поліпшення управління з метою підвищення ефективності функціонування підприємства.

Першочергове серед них — визначення переліку рентабельних видів продукції, які могли б принести підприємству прибуток. У межах системи управління витратами прийнято планувати витрати та собівартість одиниці продукції, прогнозувати ринкові ціни на неї, розраховувати прибутковість. Система орієнтована на обчислення рівня собівартості, як відтвореної величини, тобто виробничі витрати плануються, виходячи з прогнозних ринкових оцінок одиниці покупних матеріальних ресурсів, енергоносіїв та робочої сили. При цьому беруться до уваги наявний ресурсний потенціал підприємства, розміри використаних технологічних матеріалів, прийняті виробничі технології й можливості їх

поліпшення, доступні канали реалізації продукції та обсяги продажу. Враховується також курсова динаміка валют, як важливий фактор формування цін. По кожному виду продукції визначаються рівень рентабельності та прибуток на одиницю продукції, як критерії доцільності його виробництва та збуту.

Не менш важливим є і визначення межі беззбитковості за видами товарної продукції. Для цього система управління витратами передбачає спеціальну класифікацію витрат на постійні та змінні, CVP-аналіз (cost, volume, profit) та інші прийоми. До постійних відносять витрати, розміри яких не пов'язані з обсягами виробництва продукції. Змінними є витрати, що змінюються прямо пропорційно до обсягів виробленої продукції. Собівартість одиниці продукції для межі беззбитковості розраховується лише у змінних витратах, а сама межа є результатом ділення загальної суми постійних витрат на різницю між ціною реалізації та питомими змінними витратами. Межа беззбитковості називається також критичною точкою і може визначатися графічно.

Для опрацювання цінової стратегії (політики) підприємства може бути використаний підхід, що дістав назву "CVP-аналіз", тобто аналіз залежності суми прибутку від собівартості (витрат) за різних обсягів виробництва.

Різні темпи динаміки цін на чинники інтенсифікації виробництва та його продукцію вимагають проведення розрахунків ефективності додаткових витрат і визначення доцільності підвищення на цій основі ефективності виробництва. За змістом і метою ці розрахунки близькі до CVP-аналізу.

Отже, система управління витратами відіграє надзвичайно важливу роль у розробці стратегії поведінки підприємства в ринкових умовах, тобто в обґрунтуванні управлінських рішень під впливом зовнішнього економічного середовища. Не менш значна роль належить їй і в налагодженні ефективного внутрігосподарського управління.

Система управління витратами передбачає структурування внутрішнього середовища підприємства шляхом виокремлення в ньому центрів відповідальності, а саме: центру управління, центрів виручки (грошових надходжень), центрів прибутку, центрів витрат. Центром управління виступає керівництво підприємства (адміністрація). Центрами виручки є маркетингові (збутові) підрозділи, які відповідають лише за обсяги й ціни реалізації продукції. Центри прибутку виробляють та реалізують вироблену продукцію, а відтак несуть і найповнішу відповідальність за собівартість, ціни та прибуток. Центри витрат не здійснюють реалізацію і відповідають лише за собівартість та дотримання нормативів витрат. У спеціальній літературі трапляються також поняття центрів виникнення витрат, які породжують витрати, але безпосередньо не виробляють продукції, несучи відповідальність лише за виконання своїх функціональних обов'язків.

Виокремлення у складі підприємства центрів відповідальності полегшує постановку цілей підсистемам управління. Ця управлінська процедура здійснюється у формі бюджетування та на основі диференціації функцій підрозділів відповідно до характеру й обсягів їх відповідальності. Бюджети підрозділів можуть мати різну побудову, періодичність складання та контролю, різну календарну деталізацію. Для більшості підприємств, на нашу думку, доцільно формувати річні бюджети з помісячною деталізацією основних показників і виробничі бюджети на цикл виробництва для визначення їх реальної прибутковості або збитковості. Під час розробки бюджетів

використовують охарактеризовану вище класифікацію витрат на постійні та змінні, наявну на підприємстві нормативну базу, тобто адаптовані до конкретних умов норми виробітку, виробничих затрат тощо. Враховуються й економічні нормативи, до яких належать норми амортизації, плата за землю, параметри матеріального стимулювання тощо.

Наявність річних бюджетів підрозділів дозволяє впровадити ефективний механізм поточного контролю їхньої діяльності шляхом зіставлення планових та фактичних показників. Для цього найчастіше користуються методом, що дістав назву "стандарт-кост".

В основу методу покладено стандарти, тобто кількість та вартість технологічних матеріалів і трудових витрат на одиницю продукції. Інший метод – "директ-кост" – передбачає бюджетування та контроль витрат з чітким розмежуванням прямих і непрямих витрат, визначенням собівартості продукції лише у змінних витратах.

Матеріали планових розрахунків та підсумкові показники виконання річних бюджетів створюють необхідні передумови для розробки інструментів регулювання внутрішніх економічних відносин і мотивації персоналу.

Висновки та перспективи подальших досліджень.

Отже, система управління витратами створює достовірні й надійні інформаційні масиви для прийняття управлінських рішень у процесі поточної виробничо-фінансової діяльності господарства. Удосконалення цієї системи є особливо актуальним для ефективного функціонування будь-якого підприємства. З цією метою запропоновано здійснювати управління витратами на основі структуризації внутрішнього середовища підприємства шляхом виокремлення в ньому центрів відповідальності та бюджетування і аналізу ефективності реалізації стратегій управління як в кожному з них окремо, так і синтезувати загальні результати на рівні підприємства.

Список використаної літератури:

1. Економіка підприємства: Підручник. За ред. Акад. С.Ф. Покропівного. 2-е вид., перероб. та доп. – К.: КНЕУ, 2001.
2. Економічний аналіз: Навч. посіб. / За ред. Акад. НАНУ, проф. М.Г. Чумаченка. – К.: КНЕУ, 2001.
3. Немцов В.Д., Довгань Л.Є. Стратегічний менеджмент. Навч. посібник. – К.: УВПК Ексоб, 2001.
4. Осовська Г.В. Основи менеджменту. Навч. Посібник. – К.: Кондор, 2003.
5. Планування діяльності підприємства: Навч. посіб. / За ред. Москалюка В.Є. – К.: КНЕУ, 2002.
6. Погорелов Ю.С. Принципові підходи до оцінювання розвитку підприємства / Ю.С. Погорелов // Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки. – 2007. – № 4. – Т.1. – С. 56–59.
7. Трубочкин М.И. "Управление затратами предприятия: учебное пособие для вузов", ИНФРА-М, 2005г.
8. Тарасюк Г.М., Шваб Л.І. Планування діяльності підприємства. Навч. Посіб. – К.: Каравела, 2003.
9. Управління підприємствами: сучасні тенденції розвитку: [монографія] / Н.П. Гончарова, О.С. Федонін, Г.О. Швиданенко та ін. / [за ред. О.С. Федоніна]. – К.: КНЕУ, 2006. – 288 с.

ГРЕЧАН А.П. – доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри економіки, обліку та аудиту роботи Київського національного університету технологій і дизайну

РАДІОНОВА Наталія Йосипівна – кандидат економічних наук, доцент кафедри економіки, обліку та аудиту роботи Київського національного університету технологій і дизайну